



Monthly Tax Newsletter

Issue 121 | July 2024

삼정회계법인 세무본부 TKC

Contents

법인세법

3

- [예규] 무증자합병 시 세무처리 방법

조세특례제한법

4

- [심판례] 청구법인이 적격합병으로 승계한 이월결손금을 이후 사업연도의 미환류소득 산정 시 매년 재차 차감하거나 차기환류적립금으로 적립한 것으로 보아야 한다는 청구주장의 당부 등 (기각)
- [예규] 건설기초공사에 반복적으로 사용되는 H형강이 통합투자세액공제대상 자산에 해당하는지 여부
- [예규] 관계회사간 전출입한 경우 임금증가금액 계산 방법
- [예규] 임대인의 공장시설 미철거 시 지방이전 세액감면 적용 여부

소득세법

8

- [예규] 근로자 지위의 확인판결에 따라 지급받게 된 임금 차액분의 근로소득 수입시기
- [예규] 외국법인이 외국법령에 따라 자본준비금을 감액하여 현금배당을 실시하는 경우, 거주자인 주주의 배당소득 과세 여부
- [예규] 가상자산사업자가 이용자에게 지급하는 예치금이용료의 소득구분
- [예규] 개인주주의 분할신설법인 주식의 취득가액 안분기준

부가가치세법

11

- [예규] 보험회사가 핀테크사로부터 보험모집용역을 공급받고 대가를 지급하는 경우 부가가치세 면제 여부
- [예규] NFT 콘텐츠를 제작하여 NFT를 판매하는 사업을 영위하는 경우 해당 NFT의 공급이 부가가치세 과세대상인지 여부
- [예규] 제약회사가 국민건강보험공단에 지급하는 환급액이 매출에누리에 해당하는지 여부

국세기본법

13

- [판례] 사외유출금을 법인에 반환한 것이 귀속자의 종합소득세에 관한 후발적 경정청구사유가 되는지 여부 (국승)
- [판례] 당초신고에 대한 경정청구거부처분 취소소송에서 불복기간이 도과된 증액경정처분의 위법사유를 주장할 수 있는지 여부가 문제된 사건 (납세자승)

법인세법

[예규] 무증자합병 시 세무처리 방법

서면-2023-법규법인-2491, 2024. 6. 27.

완전모회사가 완전자회사를 흡수합병함에 있어 완전모회사가 보유하고 있는 완전자회사의 주식(“포합주식”)에 대하여 합병신주를 교부하지 않고 소각하는 경우 해당 완전모회사가 합병등기일 전에 포합주식과 관련하여 손금불산입(유보)한 금액은 합병법인의 각 사업연도 소득금액 계산 시 해당 금액을 손금산입(Δ 유보) 및 손금불산입(기타)하는 것임.

[코멘트]

- 과거 기획재정부는 완전자본잠식 상태의 자회사가 다른 자회사에 무증자합병된 경우 피합병법인 주식 취득가액에 대하여 손금산입 할 수 있다고 회신한 바 있음(기획재정부 법인세제과-344, 2022. 8. 29.).
- 대상예규는 완전자본잠식 상태의 완전자회사가 완전모회사에 무증자합병된 경우에 관한 것임.

조세특례제한법

[심판례] 청구법인이 적격합병으로 승계한 이월결손금을 이후 사업연도의 미환류소득 산정 시 매년 재차 차감하거나 차기환류적립금으로 적립한 것으로 보아야 한다는 청구주장의 당부 등 (기각)

조심 2023서7720, 2024. 6. 4.

[사안] 청구법인은 종합유선방송프로그램 공급사업을 영위하고 있는 법인사업자로, 2017. 5. 31. A사, 2017. 9. 29. B사와의 각 적격합병을 통해 피합병법인 A사의 이월결손금과 피합병법인 B사의 이월결손금을 승계하였음. 청구법인은 2016~2020사업연도 미환류소득에 대한 법인세 계산 시 해당 사업연도 과세표준을 계산하면서 실제 공제한 이월결손금만 차감하여 신고·납부하였다가, 2021. 12. 1. 처분청에 2017~2020사업연도 미환류소득에 대한 법인세 계산 시 A사 및 B사(“피합병법인들”)로부터 승계한 결손금 중 각 사업연도 과세표준 계산 시 공제하지 아니한 금액 전체를 차감(이월결손금 매년 재차 차감)하여 달라는 경정청구를 하였고, 처분청은 위 경정청구를 받아들여 해당 법인세를 환급하였음. 한편, 청구법인은 2022. 3. 24. 2021사업연도 법인세를 신고하면서 피합병법인들로부터 각 승계한 결손금 중 각 사업연도 과세표준 계산 시 공제하지 아니한 금액 전체를 차감(이월결손금 매년 재차 차감)하여 미환류소득에 대한 법인세를 신고·납부하였음. 처분청은 기획재정부 질의회신(기획재정부 법인세제과-333, 2022. 8. 24., “쟁점유권해석”) 이후 미환류소득에 대한 법인세 계산 시 피합병법인들로부터 각 승계받은 이월결손금을 이후 사업연도에 계속하여 재차 차감할 수 없다고 보아 재차 차감한 이월결손금(“쟁점이월결손금”)을 기업소득 계산 시 차감하지 아니하여 청구법인에게 2020사업연도 법인세 및 2021사업연도 법인세(신고불성실 및 납부지연 가산세 포함)를 경정·고지함.

[판단] 조특법 시행령 제100조의 32 제4항 본문 및 제2호 라목에 따르면 기업소득 산정 시 각 사업연도의 소득에서 ‘법인세법 제13조 제1항 제1호에 따라 해당 사업연도에 공제한 결손금(합병법인 등의 경우에는 같은 법 제45조 및 제46조의 4에 따라 계산한 금액을 말한다)’ 등을 빼도록 규정하고 있고, 쟁점이월결손금은 청구법인의 법인세 과세표준 계산 시 해당 사업연도의 소득에서 공제되지 아니한 결손금에 해당하며, 미환류소득에 대한 법인세와 관련한 기업소득 산정에 있어 이월결손금은 재차 차감(공제)이 가능하다는 명시적인 규정이 존재하지 아니하는 점, 2022. 2. 15. 개정된 조특법 시행령 제100조의 32 제4항 제2호에서 당초 ‘공제한 결손금’에서 ‘공제할 수 있는 결손금’으로 개정되었으나, 이는 법인세 과세표준 계산 시 적용되는 이월결손금 공제한도 규정이 기업소득 계산 시에는 적용되지 않는다는 점을 명문화한 것에 불과하지 이월결손금의 재차 공제가 허용된다는 취지는 아닌 것으로 보이는 점, 국세기본법 제18조 제3항은 세법의 해석이나 국세행정의 관행이 일반적으로 납세자에게 받아들여진 후에는 새로운 해석이나 관행에 의하여 소급하여 과세되지 않는 것으로 규정하고 있으나, 미환류소득에 대한 법인세와 관련한 기업소득 산정에 있어 쟁점유권해석 이전에 이월결손금을 재차 차감(공제)할 수 있다는 명시적인 해석례가 존재하지 아니하고, 이와 다른 세무상 관행이 존재한다고 보기 어려운 점 등에 비추어 이와 다른 취지의 청구주장을 받아들이기 어렵다고 판단됨.

[코멘트]

- 최근 감사원도 대상심판례와 동일한 입장(부정설)을 취한 바 있음(감심-2023-396, 2024. 1. 9.).
- 한편, 피합병법인으로부터 승계 받은 이월결손금이 아닌 일반 이월결손금의 재차 차감 여부에 관하여도 조세심판원은 동일한 입장(부정설)을 취한 바 있음(조심 2023서7744, 2024. 4. 11.).

[예규] 건설기초공사에 반복적으로 사용되는 H형강이 통합투자세액공제대상 자산에 해당하는지 여부

기획재정부 조세특례제도과-39, 2024. 1. 18.

건설공사에 반복적으로 사용되는 H형강은 조세특례제한법 제24조에 따른 통합투자세액공제대상 자산에 해당하지 아니함.

[코멘트]

- 종전에 국세청은 흠막이 가시설공사에 사용되는 H형강이 중소기업투자세액공제(현행 통합투자세액공제로 흡수됨) 대상이라고 해석한 바 있으나(법규법인 2009-0110, 2009. 4. 23.), 대상예규에 따라 기존 국세청 예규가 삭제됨.

[예규] 관계회사간 전출입한 경우 임금증가금액 계산 방법 기획재정부 법인세제과-280, 2024. 5. 21.

미환류소득 계산과 관련하여 관계회사간 전출입 근로자가 있는 경우(상기 관계회사 전출입의 경우 근로기준법상 전출법인과 근로계약을 해지하고 전입법인과 근로계약을 새로이 체결하는 「전적(轉籍)」에 해당함) 전입법인과 전출법인이 각각 부담한 급여를 기준으로 임금증가금액을 계산함(전출자를 전출법인의 퇴사자 및 전입법인의 신규입사자로 봄).

[코멘트]

- 상시근로자의 해당 사업연도 임금증가액 계산 시, 신규 상시근로자는 ‘해당 사업연도에 최초로 「근로기준법」에 따라 근로계약을 체결한 상시근로자’(근로계약을 갱신하는 경우 제외)를 말함(조특법 제100조의 32 제2항 제1호 나목 1) 나; 조특령 제100조의 32 제10항; 조특칙 제45조의 9 제11항).
- 전적(轉籍)이란 근로자를 그가 고용된 기업으로부터 별개의 기업체인 다른 기업으로 적을 옮겨 그 다른 기업의 업무에 종사하게 하는 것을 말하며, 대법원은 이러한 “전적은 종전 기업과의 근로관계를 합의해지하고, 이적하게 될 기업과 사이에 새로운 근로계약을 체결하는 것이므로 종전 기업에서의 근속기간을 통산하도록 하는 규정이 있는 등의 특별한 사정이 없는 한 당해 근로자의 종전 기업과의 근로관계는 단절되는 것이고, 이적하게 될 기업이 당해 근로자의 종전 기업과의 근로관계를 승계하는 것은 아니라 할 것”이라고 판단한 바 있음(대법원 1996. 5. 10. 선고 95다42270 판결 등).

[예규] 임대인의 공장시설 미철거 시 지방이전 세액감면 적용 여부
기획재정부 조세특례제도과-555, 2024. 6. 27.

조세특례제한법 시행령 제60조 제3항 제1호에서 철거·폐쇄 대상이 되는 공장시설이란 영업을 목적으로 물품의 제조, 가공, 수선 등의 목적에 사용할 수 있도록 한 공장의 생산시설과 설비를 의미하는 것이며 일부 자산을 임차한 경우도 감면 대상에 포함되지만, 해당 자산을 포함하여 전부 이전하는 경우에 감면 요건을 충족하는 것임.

[코멘트]

- 질의법인은 2022년 8월 수도권과밀억제권역 밖의 지역에 소재한 신축공장(자가)으로 질의법인 소유의 제조설비와 본사를 함께 이전하여 사업을 영위하고 있는데, 임대인 소유의 공장건물과 제조설비가 철거되지 아니한 경우(향후 임대인은 공장건물과 제조설비 등을 타인에게 동일한 용도로 임대 가능) 조특법 제63조(수도권 밖으로 공장을 이전하는 기업에 대한 세액감면 등) 제2항 제2호에 따른 추정대상에 해당하는지에 관하여 질의한 것임.
- 대상예규에서 문제된 구체적 추정사유는 “수도권 밖으로 공장을 이전하여 사업을 개시한 날부터 2년 이내에 수도권과밀억제권역 안의 공장을 양도하거나 수도권과밀억제권역 안에 남아 있는 공장시설의 전부를 철거 또는 폐쇄하여 해당 공장시설에 의한 조업이 불가능한 상태일 것”에 해당함(조특법 제63조 제2항 제2호; 조특령 제60조 제7항; 조특령 제60조 제3항 제1호).

소득세법

[예규] 근로자 지위의 확인판결에 따라 지급받게 된 임금 차액분의 근로소득 수입시기
 기획재정부 소득세제과-577, 2024. 5. 29.

근로자 지위의 확인 판결에 따라 지급받게 된 임금 차액분의 근로소득 수입시기는 소득세법 시행령 제49조 제1항 제1호에 따라 근로제공일이 속하는 과세기간임.

[코멘트]

- 국세청은 부당면직 취소 등 소송을 제기하여 법원의 직권면직 무효 확정판결에 따라 부당면직 기간에 해당하는 급여상당액을 지급받는 경우 동 금원은 부당면직기간에 근로를 제공하고 지급받는 근로소득에 해당하며 원천징수의무자는 부당면직기간의 해당 귀속연도별로 원천징수하여야 한다고 해석한 바 있음(법규소득 2011-0391, 2011. 10. 19.).

[예규] 외국법인이 외국법령에 따라 자본준비금을 감액하여 현금배당을 실시하는 경우, 거주자인 주주의 배당소득 과세 여부
 서면-2024-법규소득-0424, 2024. 6. 25.

외국법인이 외국법령에 따라 자본준비금을 감액하여 주주인 국내 거주자에게 지급하는 배당금은 소득세법 제17조 제1항에 따른 배당소득에 해당하는 것임.

[코멘트]

- 기재부는 내국법인이 외국법인의 자본준비금 감액을 재원으로 한 배당금을 지급받는 경우 동 배당금은 상법상 자본준비금 감액에 해당하지 않으므로 익금산입 대상으로 판단하였으나(기획재정부 법인세제과-993, 2016. 10. 24.), 조세심판원은 외국법인의 자본준비금 감액을 내국법인의 자본준비금 감액과 마찬가지로 익금불산입 대상으로 판단한 바 있음(조심 2021인1896, 2022. 3. 7.).

[예규] 가상자산사업자가 이용자에게 지급하는 예치금이용료의 소득구분 서면-2024-법규소득-2019, 2024. 6. 27.

'24. 7. 19. 시행 예정인 「가상자산 이용자 보호 등에 관한 법률」 등에 따라 가상자산사업자가 이용자로부터 가상자산의 매매, 매매의 중개, 그 밖의 영업행위와 관련하여 예치받은 금전(“예치금”)을 관리기관에 예치 또는 신탁하여 운용하고, 이에 따라 발생하는 운용수익 등을 감안하여 산정된 이용료(“예치금이용료”)를 이용자에게 지급하는 경우, 예치금이용료는 이용자의 소득세법 제16조 제1항에 따른 이자소득에 해당하는 것임.

[코멘트]

- 가상자산사업자는 이용자의 예치금을 고유재산과 분리하여 「은행법」에 따른 은행 등 관리기관에 예치 또는 신탁하여 관리하고(「가상자산 이용자 보호 등에 관한 법률」 제6조 제1항), 예치금을 예치 또는 신탁받은 관리기관은 국채증권 매수 등 예치금의 안전한 운용을 해할 우려가 없는 것으로 금융위가 정하여 고시하는 방법으로 예치금을 운용하여야 하며(「가상자산 이용자 보호 등에 관한 법률 시행령」 제5조 제4항), 예치금이용료 산정기준 및 지급절차를 마련하고 이에 따라 이용자에게 예치금이용료를 지급하여야 함(「가상자산업감독규정」 제7조).
- 대상예규는 예치금 이용료를 소득세법 제16조 제1항 제12호의 “제1호부터 제11호까지의 소득과 유사한 소득으로서 금전 사용에 따른 대가로서의 성격이 있는 것”으로 본 것으로 판단됨.

[예규] 개인주주의 분할신설법인 주식의 취득가액 안분기준 기획재정부 금융세제과-355, 2024. 7. 1.

개인주주가 양도하는 분할신설법인 주식의 취득가액은, 분할 전 법인의 주식을 취득하는데 소요된 총 금액 중 분할로 감소한 주식수의 비율로 안분하여 계산한 금액으로 산정하는 것임.

[코멘트]

- 소득세법 시행령 제163조(양도자산의 필요경비) 제5호는 “분할법인 또는 소멸한 분할합병의 상대방 법인의 주주가 분할신설법인 또는 분할합병의 상대방 법인으로부터 분할 또는 분할합병으로 인하여 취득하는 주식의 1주당 취득원가에 상당하는 가액은 분할 또는 분할합병 당시의 해당 주주가 보유하던 분할법인 또는 소멸한 분할합병의 상대방 법인의 주식을 취득하는 데 소요된 총금액(법인세법 제16조 제1항 제6호의 금액은 더하고 같은 호의 분할대가 중 금전이나 그 밖의 재산가액의 합계액은 뺀 금액으로 한다)을 분할로 인하여 취득하는 주식 수로 나누어 계산한 가액으로 한다.”고 규정하고 있음.
- 한편, 국세청은 법인의 분할로 인한 개인주주의 의제배당액을 계산하는 경우, 분할법인의 주식을 취득하기 위하여 사용한 금액은 분할법인의 주식 취득가액을 분할로 감소한 분할법인의 자기자본이 분할 전 분할법인의 자기자본에서 차지하는 비율을 곱하여 계산하는 것이라고 해석한 바 있음 (사전-2019-법령해석소득-0219, 2019. 7. 5.).
- 대상예규의 질의자는 개인주주가 분할로 교부받은 분할신설법인의 주식을 양도함에 따라 취득가액을 산정함에 있어, 분할 전 법인의 주식을 취득하는데 소요된 금액 중 분할신설법인의 총 취득가액을 안분하는 기준과 관련하여 분할로 감소한 주식수의 비율로 안분해야 하는지(갑설), 분할로 감소한 자기자본 비율로 안분해야 하는지(을설)에 관하여 질의한 것임.

부가가치세법

[예규] 보험회사가 핀테크사로부터 보험모집용역을 공급받고 대가를 지급하는 경우 부가가치세 면제 여부
 기획재정부 부가가치세제과-382, 2024. 6. 13.

「금융혁신지원특별법」에 따라 금융위원회가 「금융소비자보호법」 제11조, 제12조 제1항, 「보험업법」 제83조, 제87조 제1항 및 제2항, 「보험업법 시행령」 제32조 제1항, 「신용정보업감독규정」 제13조의 3 제5항 제3호에 대하여 규제특례를 적용받는 혁신금융서비스를 지정한 경우 혁신금융사업자인 핀테크 사업자가 해당 혁신금융서비스로 공급하는 보험모집 용역은 부가가치세법 시행령 제40조 제1항 제8호의 용역에 해당하는 것임.

[코멘트]

- 「보험업법」상 보험대리·중개업을 영위하려는 자는 금융위원회에 등록하여야 하나, 핀테크사는 보험대리점·보험중개사 등록이 불가능하여 보험모집(대리·중개)이 불가능함. 이에 금융위원회는 소비자 편의 증대 등을 위해 핀테크사가 보험 모집을 할 수 있도록 혁신금융서비스를 지정하였음.
- 부가가치세법 시행령 제40조(면세하는 금융·보험 용역의 범위) 제1항은 법 제26조(재화 또는 용역의 공급에 대한 면세) 제1항 제11호에 따른 금융·보험 용역의 범위를 열거하면서 제8호에서 「「보험업법」에 따른 보험업(보험중개·대리와 보험회사에 제공하는 손해사정용역, 보험조사 및 보고용역을 포함하되, 보험계리용역 및 「근로자퇴직급여 보장법」에 따른 연금계리용역은 제외한다)」을 규정하고 있음.
- 대상예규는 혁신금융사업자인 핀테크 사업자의 보험모집 용역은 「보험업법」에 따른 보험업에 해당한다고 본 것임.

[예규] NFT 콘텐츠를 제작하여 NFT를 판매하는 사업을 영위하는 경우 해당 NFT의 공급이 부가가치세 과세대상인지 여부
 기획재정부 부가가치세제과-385, 2024. 6. 14.

NFT의 공급에 대해 부가가치세가 과세 또는 면제되는지 여부는 NFT의 유형, 특성, 내재된 기초자산의 성격, NFT의 용도 및 거래형태 등을 고려하여 판단할 사항임.

[코멘트]

- NFT(Non-fungible token, 대체 불가능 토큰)란 블록체인 기술을 이용해서 디지털 자산의 소유주를 증명하는 가상의 토큰을 말함.
- 한편, 기재부는 비트코인 등 암호화폐를 채굴하여 거래소에 판매하는 사업을 영위하는 경우 해당 가상자산의 공급은 부가가치세 과세대상에 해당하지 않는다고 해석한 바 있음(기획재정부 부가가치세제과-145, 2021. 3. 2.).

[예규] 제약회사가 국민건강보험공단에 지급하는 환급액이 매출에누리에 해당하는지 여부

서면-2024-법규부가-0861, 2024. 6. 25.

의약품을 공급하는 사업자가 「국민건강보험법」에 따라 국민건강보험공단(“공단”)과 위험분담계약(“RSA 계약”)을 체결하고 RSA 계약에 따라 공단에 일정금액을 환급하는 경우 해당 환급액은 부가가치세법 제29조 제5항 제1호에 따른 예누리에 해당하지 아니하는 것임.

[코멘트]

- RSA 계약이란 신약의 임상적 효능이 있음이 명확하지 않은 상황에서 가격이 높은 경우, 그러한 신약 사용에 대한 위험을 제약사와 지불자가 상호분담(risk sharing)하기로 하는 계약을 말함.
- 대법원은 “사업자가 거래상대방에게 일정한 이익을 제공하는 등으로 해당 재화 또는 용역의 공급가액이 그 상당액만큼 감액되었을 때와 동일한 경제적 효과가 발생하더라도, 그 이익이 별개의 재화 또는 용역의 공급거래에 대하여 제공되는 등의 이유로 해당 재화 또는 용역의 공급가액에서 그 상당액이 직접 공제되었다고 평가할 수 없다면, 이를 해당 재화 또는 용역의 공급가액에 대한 예누리액에 해당한다고 볼 수 없다.”고 판단한 바 있음(대법원 2022. 8. 31. 선고 2017두53170 판결).
- 대상예규는 RSA계약에 따른 환급액은 의약품 공급 계약과 별개의 계약으로 본 것으로 판단됨.

국세기본법

[판례] 사외유출금을 법인에 반환한 것이 귀속자의 종합소득세에 관한 후발적 경정 청구사유가 되는지 여부 (국승)

대법원 2024. 6. 17. 선고 2021두35346 판결

[사안] 원고는 2005년부터 2013년까지 소외1회사, 소외2회사(위 두 회사를 합하여 “이 사건 회사들”)에 상표권 등의 사용권한을 부여한 사실이 없음에도, 이 사건 회사들을 실질적으로 지배·경영한 부친 등과 공모하여 이 사건 회사들로부터 상표권 사용료 명목의 돈(“이 사건 사용료”)을 지급받아 횡령 하였음. 서울지방국세청장은 이 사건 회사들에 대한 세무조사를 거쳐 이 사건 사용료를 손금불산 입하고, 그 사용료 상당액이 사외유출된 것으로 보아 2014. 6.~10.경 원고의 기타소득으로 소득 처분하였음. 원고는 위 횡령 범행으로 형사재판을 받게 되었고, 그 항소심이 진행 중이던 2015. 5 경 채권양도 및 변제공탁의 방법으로 이 사건 사용료 상당액의 대부분(“이 사건 금원”)을 이 사건 회사들에 지급하였고, 피고는 이 사건 사용료 소득과 관련하여 2017. 9. 1. 원고에게 2010년, 2011년, 2012년, 2014년 귀속 각 종합소득세를 경정·고지하였음(“이 사건 처분”).

[판단] 입법자는 납세자의 권리구제를 확대하기 위하여 후발적 경정청구제도를 마련하면서도, 조세법률 관계의 안정성을 확보하기 위하여 법령에서 열거한 일정한 후발적 사유로 말미암아 과세표준 및 세액의 산정기초에 변동이 생긴 경우로 후발적 경정청구사유를 제한하고 있는 점 등에 비추어 보면, 법인의 실질적 경영자와 공모하여 법인의 자금을 횡령한 경우, 과세관청이 횡령금 상당액이 사외에 유출되었다고 보아 소득처분을 하여 그 귀속자에게 소득세 납세의무가 성립한 이상, 사후에 그 귀속자가 형사재판에 이르러 해당 횡령금 상당액을 피해법인에 지급하였다고 하더라도, 이는 특별한 사정이 없는 한 구 국세기본법 제45조의 2 제2항 등의 후발적 경정청구사유에 해당하지 않는다고 봄이 상당함. 뇌물 등은 필요적 몰수·추징의 대상(형법 제134조, 제357조 제3항, 「특정 범죄 가중처벌 등에 관한 법률」 제13조)으로서 수뢰자 등이 뇌물 등을 수수할 때부터 이미 그 소득에는 경제적 이익의 상실가능성이 내재되어 있음이 분명한 반면 횡령금의 경우에는 원칙적으로 국가에 의한 몰수·추징의 대상이 되지 않고, 그 반환 여부 또는 반환을 위한 구제절차의 진행 여부 등이 귀속자나 피해법인 등 당사자의 의사에 크게 좌우되고, 특히 법인의 실질적 경영자가 가담하여 사외유출한 횡령금의 경우, 피해법인이 자발적으로 그 반환을 구할 가능성을 상정하기 어려우므로, 그 소득에 경제적 이익의 상실가능성이 내재되어 있다고 단정할 수 없음. 나아가 위법소득을 현실로 지배·관리하면서 이익을 향수하고 있는 귀속자가 형사재판에서 피해법인에 횡령금 상당액을 지급하는 것은, 일반적으로 위법소득으로 인한 경제적 이익을 포기하는 대신 양형상의 이익이라는 무형의 이익을 얻기 위한 행위이므로, 이 점에서도 위법소득에 내재되어 있던 경제적 이익의 상실가능성이 현실화되어 그 소득이 종국적으로 실현되지 않은 경우에 해당한다고 보기 어려움. 앞서 본 사실관계를 위 법리에 비추어 보면, 사외유출된 이 사건 사용료 상당액에 관하여 소득처분에 따라 원고에게 소득세 납세의무가 성립한 이상, 그 후 원고가 형사재판 계속 중 이 사건 금원을 이 사건 회사들에 지급한 것만으로는 구 국세기본법 제45조의 2 제2항 등이 정한 후발적 경정청구사유가 존재한다고 볼 수 없음.

[코멘트]

- 원심은 원고가 횡령금을 피해 회사들에 지급한 것이 구 국세기본법 제45조의 2 제2항 등이 정한 후발적 경정청구사유에 해당한다는 전제에서, 이 사건 처분이 위법하다고 판단하였으나(서울고등법원 2021. 1. 28. 선고 2020누38258 판결), 대법원은 이를 파기환송함.

[판례] 당초신고에 대한 경정청구거부처분 취소소송에서 불복기간이 도과된 증액경정처분의 위법사유를 주장할 수 있는지 여부가 문제된 사건 (납세자승)

대법원 2024. 6. 27. 선고 2021두39997 판결

[사안] 원고는 자동차부품 제조업을 영위하는 내국법인으로, 중국에 2개의 자회사(위 각 회사를 통틀어 “중국 자회사”)를 두고 있음. 중국 자회사는 2014사업연도에 원고에게 2008년 이후 잉여금을 재원으로 한 배당금(“이 사건 배당금”)을 지급하면서, 1994년 체결된 「대한민국 정부와 중화인민공화국 정부 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협정」 제10조 제2항 (가)목에서 정한 5%의 제한세율에 따라 계산한 세액을 원천징수하여 중국에 납부하였고, 원고는 중국에 납부한 위 세액을 구 법인세법(2014. 12. 23. 법률 제12850호로 개정되기 전의 것) 제57조 제1항 제1호에서 정한 외국법인세액으로 공제하고, 2006년 체결된 「대한민국 정부와 중화인민공화국 정부 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협정의 제2의정서」 제5조 제1항 후문에 따라 이 사건 배당금에 추가로 5%의 간주외국납부세율을 적용한 금액 중 외국납부세액 공제한도 내 금액을 간주외국납부세액으로 공제하여 2015. 3. 31. 2014사업연도 법인세를 신고·납부하였음. 피고는 2015. 12. 22. 원고에게 간주외국납부세액을 공제한 것이 부당하다는 등의 사유로 2014사업연도 법인세를 증액하는 내용의 증액경정처분(“이 사건 증액처분”)을 하였고, 원고는 2016. 7. 20. 피고에게 이 사건 배당금에 대하여 간주외국납부세액공제가 적용되어야 한다고 주장하면서 2014사업연도 법인세의 환급을 구하는 경정청구를 하였으나, 피고는 이를 거부하였음(“이 사건 거부처분”).

[판단] 과세표준 신고서를 법정신고기한 내에 제출한 납세자가 그 후 이루어진 과세관청의 결정이나 경정으로 인한 처분에 대하여 소정의 불복기간 내에 다투지 아니하였더라도 5년의 경정청구기간 내에서는 경정청구권을 행사하는 데에는 아무런 영향이 없으며(대법원 2014. 6. 26. 선고 2012두12822 판결 참조), 통상의 과세처분 취소소송에서와 마찬가지로 감액경정청구에 대한 거부처분 취소소송 역시 그 거부처분의 실제적·절차적 위법사유를 취소 원인으로 하는 것으로서 그 심판의 대상은 과세표준 및 세액의 객관적인 존부이므로, 그 과세표준 및 세액의 인정이 위법하다고 내세우는 개개의 위법사유는 자기의 청구가 정당하다고 주장하는 공격방어방법에 불과한 점(대법원 2020. 6. 25. 선고 2017두58991 판결 참조), 과세처분에 대한 취소소송과 경정청구는 모두 정당한 과세표준 및 세액의 존부를 정하고자 하는 동일한 목적을 가진 불복수단이므로, 납세자로 하여금 과세관청의 증액경정사유에 대하여는 취소소송으로써, 과다신고사유에 대하여는 경정청구으로써 각각 다투게 하는 것은 납세자의 권익보호나 소송경제에 부합하지 않는 점(대법원 2013. 4. 18. 선고 2010두11733 전원합의체 판결 참조) 등에 비추어 보면, 납세자는 감액경정청구에 대한 거부처분 취소소송에서 당초 신고에 대한 과다신고사유 뿐만 아니라 과세관청의 증액경정사유도 함께 주장하여 다툴 수 있음. 다만, 증액경정처분에 대한 불복기간이 경과한 경우에는 국세기본법 제45조의 2 제1항 단서에 따라 ‘경정으로 인하여 증가된 과세표준 및 세액’에 관하여는 취소를 구할 수 없고, 당초 신고한 과세표준 및 세액을 한도로 하여서만 취소를 구할 수 있을 따름임.

[코멘트]

- 국세기본법 제45조의 2 제1항 단서는 “결정 또는 경정으로 인하여 증가된 과세표준 및 세액에 대해서는 해당 처분이 있음을 안 날부터 90일 이내에 경정을 청구할 수 있다.”라고 규정하고 있음.
- 1심은 “원고가 이 사건 증액처분에 대한 경정청구기간의 도과와 관계없이 경정청구기간 내에 있는 당초 신고한 법인세 과세표준과 세액에 대하여 다툴 수 있다고 하더라도 그 과정에서 경정청구기간이 이미 도과한 이 사건 증액처분에 대해서는 다툴 수 없다”고 판단하였으나(대구지방법원 2020. 7. 16. 선고 2019구합24826 판결), 항소심은 “국세기본법 제45조의 2 제1항 단서에서 경정으로 증액된 과세표준 및 세액에 한하여 경정청구기간을 단기간으로 제한하고 있을 뿐, 그 위법사유 주장까지 제한하고 있지는 않다.”는 점을 근거로 당초신고에 대한 경정청구 거부처분 취소소송에서 증액경정처분에 대한 불복기간의 경과 여부와 무관하게 당초신고에 관한 과다신고사유 뿐만 아니라 과세관청의 증액경정사유도 함께 주장하여 다툴 수 있다고 판단하였고(대구고등법원 2021. 4. 23. 선고 2020누3367 판결), 대법원은 항소심의 판단을 수긍한 것임.

삼정회계법인 세무본부

Tax Knowledge Center

Key Contacts

이재호

부대표(센터장)

T. 02.2112.0520

E. jlee315@kr.kpmg.com

이윤영

Director

T. 02.2112.7037

E. yoonyounglee@kr.kpmg.com

오혜주

S.Manager

T. 02.2112.0954

E. hoh7@kr.kpmg.com

주미현

S.Manager

T. 02.2112.4602

E. mihyunjoo@kr.kpmg.com

우진욱

S.Manager

T. 02.2112.7802

E. jwoo6@kr.kpmg.com

박재현

S.Senior

T. 02-2112-6596

E. jpark99@kr.kpmg.com

주정연

S.Senior

T. 02-2112-7038

E. jungyeonjoo@kr.kpmg.com

김솔

Staff

T. 02.2112.7906

E. solkim@kr.kpmg.com

본 자료는 일반적인 내용을 다루고 있으며, 어떤 기업이나 개인의 특정 문제에 대한 해답을 제공하는 것은 아닙니다. 본 자료의 내용과 관련하여 의사 결정이 필요한 경우에는 반드시 당 법인의 전문가와 상담하여 주시기 바랍니다.



home.kpmg/kr

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2024 KPMG Samjong Accounting Corp., a Korea Limited Liability Company and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.